

## 第4章 各税の概要

### 第1節 所得税

#### 1 所得税の概要

##### (1) 所得に課税

所得税は、原則として個人の1年間（1暦年）に得た所得に対し課税する税金であり、法人税と並び直接税の代表的なものである。

##### (2) 所得の類別計算

所得の生ずる形態は、多種多様であり、例えば、資産の運用による所得（家賃収入、預貯金の利子、株式の配当など）、勤労による所得、事業経営による所得、資産（土地など）の譲渡による所得などがある。

所得税は、その所得の性質により担税力に差異があることも考慮して、それぞれの所得が生ずる形態に応じてそれに最も適合した所得金額の計算を行い、その所得に応じた課税を行うために、所得を10種類に分類している。

○10種類の所得

①利子所得 ②配当所得 ③不動産所得 ④事業所得 ⑤給与所得  
⑥退職所得 ⑦山林所得 ⑧譲渡所得 ⑨一時所得 ⑩雑所得

##### (3) 所得の総合と超過累進税率

所得税は、それぞれ計算した各種所得の金額を総合し、総合した所得金額から納税者及びその扶養親族の生活費、多額な医療費の支出など各人の個人的事情を考慮するために所定の金額を控除して課税所得金額を算出する。そして、算出した課税所得金額の大きさに応じた超過累進税率を適用して税額を計算する。

以上の内容を、所得税法の柱として規定している。すなわち、①所得の総合 ②世帯構成の考慮 ③個人的事情の考慮 ④超過累進税率の適用である。ここに、所得税が「負担の公平」にかなった税であるといわれる理由がある。

##### (4) 非課税所得と免税所得

所得税は、原則として個人の1年間の全ての所得に対して課税することとしているが、社会政策上その他の理由により課税しないこととしている所得がある。これが非課税所得である。例えば、遺族の生活のよりどころである遺族年金、サラリーマンが支給を受ける実費相当額の旅費、障害者等の少額預金等の利子などが非課税所得とされている。

また、租税特別措置法において、肉用牛の売却による農業所得については、一定の手続を行うことで所得税を免除することとされている。

#### 2 納税義務者

所得税は、既に述べたように原則として個人に課税するものであるが、法人にも課税される場合

がある。

なお、個人については、その者の日本国内に居住する形態により、課税する所得の範囲に差がある。

所得税法では、納税義務者を非永住者以外の居住者、非永住者、非居住者、法人に区分して、課税所得の範囲を定めている。

#### (1) 居 住 者

日本に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人をいう。居住者は非永住者以外の居住者及び非永住者に分けられる。

##### イ 非永住者以外の居住者

居住者のうち、非永住者に該当する者以外の者をいう。非永住者以外の居住者は、日本国内・国外において生ずる全ての所得について課税される。

##### ロ 非 永 住 者

居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人をいう。非永住者は、日本国内において生ずる所得の全部と、国外において生ずる所得のうち日本国内で支払われ、又は日本国内に送金があった所得について課税される。

#### (2) 非 居 住 者

居住者以外の個人をいう。非居住者は、日本国内に所得の発生源泉地がある国内源泉所得が課税所得となる。

#### (3) 法 人

所得税は、個人だけでなく法人も納税義務者となる。これは、法人が支払を受ける利子、配当など特定の所得について、支払者に、その支払の際に所得税を源泉徴収すべき義務が課されているためである。したがって、法人が納める所得税は源泉徴収による所得税ということになる。

### 3 所得税の課税標準及び所得税額の計算

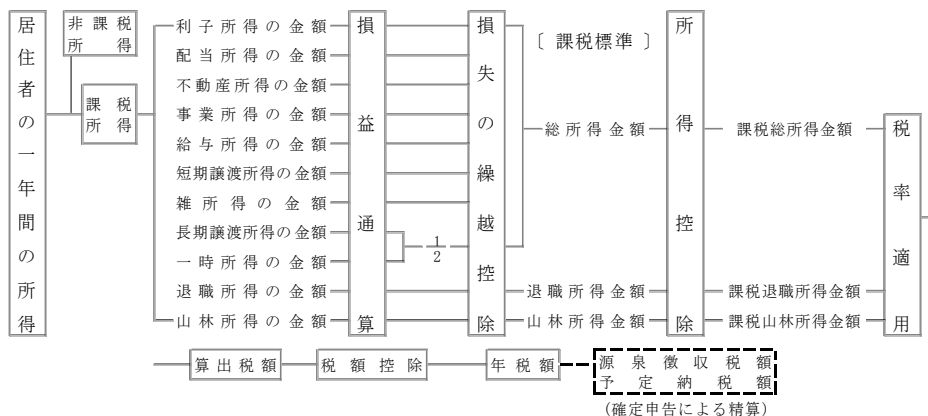
概要で述べたように、所得税は、所得を10種類に分類の上、各種所得の担税力に応じた所得計算を行った後に所得を総合し、総合した所得の大きさに応じた超過累進税率を適用するなど一定の計算に従って計算する。

各種所得の内容及び税額の計算過程を示すと次のとおりである。

4-1表 各種所得の内容

所得の種類	所得の内容
利子所得	公社債・預貯金の利子、合同運用信託（貸付信託など）・公社債投資信託・公募公社債等運用投資信託の収益の分配による所得
配当所得	法人から受ける剰余金・利益の配当、剰余金の分配、基金利息などによる所得
不動産所得	土地・建物など不動産の貸付け、地上権など不動産上の権利の貸付け、船舶・航空機の貸付けによる所得
事業所得	製造業、卸小売業、農漁業、サービス業などのいわゆる事業から生ずる所得
給与所得	俸給、給料、賃金、歳費、賞与などの所得
退職所得	退職手当、一時恩給、その他退職により一時に受ける給与などによる所得
山林所得	山林を伐採して譲渡したり、立木のまま譲渡することによる所得（取得後5年以内に譲渡した所得は、事業所得又は雑所得）
譲渡所得	土地、借地権、建物、機械、金地金などの資産の譲渡による所得（事業所得、山林所得及び雑所得に該当するものを除く。）
一時所得	懸賞の賞金、競馬の払戻金、生命保険契約等に基づく一時金などの、上記の8種類の所得以外の所得のうち、営利を目的として継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で、労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものなどによる所得
雑所得	上記の9種の所得以外の所得で、例えば、非事業用貸金の利子、作家以外の者の原稿料や印税・講演料、公的年金等などによる所得

4-1図 所得税の計算の順序



- ① 所得金額は、原則として、収入金額から必要経費を控除して計算する。  
 しかし、例えば給与所得については、給与所得控除額を必要経費相当額として差し引くなどにより、担税力の調整を図っている。
- ② 各種所得の計算において、所得に損失を生ずることもあり、不動産所得、事業所得、山林所得及び譲渡所得の損失については、原則として他の所得から差し引くことができ、このような所得間の通算を損益通算という。  
 また、総合した所得が損失であったときや、災害等により家屋、家財などに多大の損失を受け、その損失額がその年の所得から控除しきれなかったときは、担税力を考慮し、その損失額を翌年以降の所得から控除することを損失の繰越控除という。
- ③ 以上の計算を行った後、所得税の課税標準は、原則として、総所得金額、退職所得金額及び山林

所得金額の三つに区分される。

④ 所得控除は、次のとおりである。

雑損控除、医療費控除、社会保険料控除、小規模企業共済等掛金控除、生命保険料控除、地震保険料控除、寄附金控除、障害者控除、寡婦（寡夫）控除、勤労学生控除、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除及び基礎控除である。

⑤ 所得税は、所得控除後の課税所得金額（課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額）に対して超過累進税率（最高税率45%）を適用して計算し、算出した税額から税額控除（配当控除、住宅借入金等特別控除など）を差し引いた金額が、1年間の所得金額に係る年税額となる。

#### 4 特別な税額計算

所得税法では、担税力に応じた所得税を課するために、次のような特別な計算によって課税するものもある。

##### (1) 山林所得

山林所得については、課税山林所得金額の5分の1相当額に超過累進税率を適用して計算した金額に、5を乗じた金額を税額とするもので、これをいわゆる5分5乗方式という。これは山林所得が他の所得と異なり長い年月を経て実現するもので、譲渡の年に一度に多額の所得が生ずることから超過累進税率をそのまま適用したのでは税負担が過重となることに配慮したものである。

##### (2) 変動所得及び臨時所得の平均課税

原稿料のように所得金額がその年によって大きく変動する所得（変動所得）や、プロ野球選手の契約金のように、ある年に生じた臨時的な所得（臨時所得）については、超過累進税率をそのまま適用すると税負担が過重となるため、一定の条件に該当する変動所得及び臨時所得については、特別な方法により税額を計算し税負担の軽減を図っている。これを変動所得及び臨時所得の平均課税という。

#### 5 課税の特例制度

所得税は、課税標準である総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額に超過累進税率を適用して課するものであるが、現行の所得税の課税に当たっては、社会政策上やその他の理由から、租税特別措置法によって課税の特例が設けられているものがある。

##### (1) 利子所得の源泉分離課税制度

利子所得の源泉分離課税制度とは、他の所得と分離して15.315%（この他に住民税5%）の税率で源泉徴収された所得税及び復興特別所得税で納税が完結する制度である。

##### (2) 確定申告不要制度

確定申告不要制度とは、例えば、上場株式（証券取引所に上場されている株式）の配当等について15.315%（この他に住民税5%）の税率により源泉徴収された所得税及び復興特別所得税で納税が完結することを原則とするが、納税者の選択で確定申告をして源泉徴収税額の還付を受けられることもできる制度である。

### (3) 土地等の譲渡による所得の申告分離課税制度

土地等の譲渡による所得の申告分離課税制度とは、個人の長期保有の土地などの供給の促進及び投機的な土地取得の抑制並びに土地政策上の観点から、土地、建物などを譲渡した場合の譲渡所得について他の所得と区分して課税するものである。

## 6 所得税の申告と納付

所得税については、納税者自らが1年間の所得金額を計算して確定申告を行い、その申告に基づき納付する申告納税方式を基本としている。しかし、確定申告時（翌年の2月16日から3月15日まで）に一時に多額の税額を納付することは、①納税者にとって負担となり、②国においても歳入を平準化する必要があることから、予定納税の方法（7月と11月に納付）を採用している。したがって、確定申告は、その年分の所得税額について、予定納税額を精算し、申告により納付すべき税額を確定させる手続である。

### (1) 予定納税

原則として、前年度の所得税額を基に調整計算を行った額（予定納税基準額）が15万円以上である納税者は予定納税をする必要がある。納期は7月と11月で、予定納税額は予定納税基準額の3分の1であり、税務署長から通知される。

予定納税基準額の計算方法は、納税者の所得が前年と基本的に変化がないことを前提としている。したがって、予定納税基準額に比して本年の税額が減少すると認められる理由がある場合は、その年の所得を見積もって見積納税額を計算することが認められ、この計算に基づき予定納税額を減額する手続を予定納税額の減額の承認の申請という。

### (2) 確定申告

居住者は、その年中における総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が、所得控除の合計額を超え、かつ、その超える額に対し税率を適用して計算した所得税額が配当控除額を超えると認められる場合は、翌年の2月16日から3月15日までに所轄税務署長に対し確定申告書を提出しなければならない。

なお、その年中の源泉徴収税額又は予定納税額が、その年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額に係る税額の合計額を超える場合は、確定申告書を提出して還付を受けることができる。

## 第2節 法人税

### 1 法人税の概要

法人税は、法人の事業活動によって生じた利益(所得)に対して課される税金であり、広い意味の所得税の一種である。個人の所得に対し課される税金を所得税というのに対し、法人の所得に対して課される税金を法人税という。

法人税の性格に関する考え方として、従来から次の二つの考え方がある。

- ① 法人を自然人である個人と並んで独立した納税者であるとする考え方

② 法人は株主の集合体であり、独立した納税義務はなく、法人の所得に対する課税は個人の所得税の前払であるとする考え方

①の考え方に立つと、法人は個人株主とは別個の課税単位であって、個人株主とは無関係に独立して法人税を課税される。②の考え方によれば、法人から配当金を受け取った個人の段階で改めて課税されることになるため、法人税に相当する金額を、個人の納付する所得金額から控除することになる。

我が国の法人税制は、歴史的にみれば基本的に①の考え方を採用した時期もあった。しかし、現行法では、基本的に②の考え方にに基づき、法人税と所得税の二重課税を一部調整するシステムを採っている。

## 2 納税義務者

法人税の納税義務者は、おおむね、次に掲げるとおりである。

- ① 普通法人（株式会社、合名会社、合資会社、合同会社など）
- ② 協同組合等（農業協同組合、漁業協同組合、信用金庫など）
- ③ 公益法人等（公益社団法人、公益財団法人、学校法人、宗教法人など）
- ④ 人格のない社団等（同業者団体、PTA、学会など）

このうち、③と④については、法人税法施行令第5条に列挙している収益事業を営む場合に限り納税義務がある。この他、法人の区分として公共法人（地方公共団体、日本放送協会など）があるが、公共法人には納税の義務がない。

なお、日本国内に本店を有しない外国法人については、日本国内に所得の源泉がある国内源泉所得について納税義務がある。

## 3 課税標準

法人税の課税標準の主なもの、各事業年度の所得であり、その事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額である。所得税が、所得を10種類に区分して、その種類ごとに所得の金額の計算をするのに対し、法人税では法人の得た利益は種類ごとに区分することなく課税所得の計算をする。

益金の額、損金の額は、法人の公正妥当な会計処理を前提としているので、企業会計における収益及び費用と基本的に異なるものではない。

しかし、課税の公平・適正、政策目的などから法人の利益に対し、法人税法で特別に規定した「別段の定め」により申告調整を加えて課税所得を算出することになる。

## 4 税額の計算

法人税額は、法人の各事業年度の所得金額に、一定の税率を乗じて算出するが、次のように区分された税率を適用する。

すなわち、法人税の税率は原則として23.4%（注）であるが、資本金1億円以下の一定の法人については所得金額のうち年800万円以下の部分に対しては15%である。中小企業に対する税負担の軽減を目的に2段階の税率としているのである。

また、公益法人等については、別途、税率が認められている。

(注) 平成30年4月1日以後に開始する事業年度については、23.2%。

## 5 法人税の申告と納付

会社法上の会社は1年以内の期間を計算期間として決算することになっており、法人税法も「法人の定めた会計期間等」を事業年度としてその期間の所得金額を計算する。

申告及び納税の手続は次のとおりである。

### (1) 確定申告

法人は、原則として各事業年度終了の日の翌日から2か月以内に、株主総会などの承認を受けた、いわゆる「確定決算」に基づいて申告書を作成し、所轄税務署長に提出するとともに、その申告書に記載された法人税額を納付しなければならない。この申告書を所得税の場合と同様に確定申告書という。

課税標準のところでも述べたように、法人の確定決算による利益の額がそのまま課税所得となるのではなく、それに法人税法の規定による加算、減算を行った後の所得を課税所得として税額を算出するのであるが、それらの計算過程を示した明細書が確定申告書及びその別表である。

なお、確定申告書には貸借対照表、損益計算書などを添付しなければならない。

### (2) 中間申告

事業年度が6か月を超える法人は、予納的な意味で事業年度開始の日以後6か月を経過した日から2か月以内に中間申告を行わなければならない。この中間申告には次の①と②の二つの方法があり、①の前期実績を基準とするのが原則である。

中間申告をした法人は、申告書に記載された税額をその中間申告書の提出期限までに納付しなければならない。

① 前期実績を基準とする中間申告 次の算式で計算した税額を中間納付額として申告する。

$$\text{前事業年度の法人税額} \times \frac{6}{\text{前事業年度の月数}}$$

② 仮決算による中間申告 その事業年度開始の日以後6か月の期間を1事業年度とみなして仮決算を行い、これに基づいた中間申告書を提出する。

## 第3節 相続税と贈与税

### 1 相続税の概要

相続税は、人の死亡を契機として、相続などにより財産が移転した場合に課税される租税である。

現行の税制においては、通常、所得税や法人税は税源として納税者の所得が予定されているが、これに対する例外として、相続税は、税源を財産自体に求めているため、実質的には財産税である。

相続税には、①死亡した人（被相続人）が生前において受けた社会・経済上の要請に基づく税制上の特典や負担の軽減などにより蓄積した財産を清算する、いわば所得税を補完する機能や、②相続により相続人が得た偶然の富の増加に対し、その一部を税として徴収することで、相続した者としなかった者との間の負担の均衡を図り、併せて富の過度の集中を抑制する機能などがある。

相続税の課税方式には、遺産課税方式と遺産取得課税方式がある。遺産課税方式は、被相続人の遺産総額に応じて課税する方式であり、遺産取得課税方式は、各相続人が相続した遺産額に応じて課税する方式である。

我が国では、遺産取得課税方式を採りつつ、これに遺産課税的要素を採り入れている。

なお、相続税法は、税法の構成として、相続税を補完するために贈与税をも同一税法内に規定しており、一税法二税目の特異な法律構成となっている。

## 2 納税義務者

相続税は、相続又は遺贈（死因贈与を含む。）によって財産を取得した個人が納税義務者となる。

## 3 課税財産の範囲と課税価格の計算

相続税の課税される財産は、相続開始時において被相続人が所有していた財産で、相続又は遺贈を原因として、相続人又は受遺者が取得したものである。これを本来の相続財産という。

更に、本来的には相続財産ではないが、実質的に相続又は遺贈により取得したと同様の効果を持つもの、例えば被相続人が保険料を負担していた生命保険金を受け取った場合や被相続人の死亡による退職手当金を受け取った場合などのその生命保険金や退職手当金は、みなし相続財産として相続税が課税される。

非課税とされる財産には墓所、祭具などがあり、また、宗教、慈善、学術などの公益を目的とする事業の用に供することが確実な財産も非課税とされる。

相続税の課税価格は、各相続人等が相続又は遺贈により取得した財産及び相続時精算課税の適用を受けるものの価額の合計額から、被相続人の債務で相続開始の際、現に存するもので確実なものや被相続人に係る葬式費用などを控除して計算することとなり、この各人ごとの課税価格を合計して課税価格の合計額を算出する。

課税価格は、金額で表示されることになるが、金銭以外の財産は、相続開始時の時価で評価して算定することになる。

なお、相続又は遺贈により財産を取得した者が、その被相続人から相続開始前3年以内に贈与により財産を取得している場合は、その贈与財産価額を課税価格に加算することとしている。

## 4 相続税の計算

相続税は、課税価格の合計額が遺産に係る基礎控除額を超えている場合に課税される。この超えている金額を、課税遺産総額という。

遺産に係る基礎控除額は、3,000万円と600万円に法定相続人の数を乗じた金額との合計額である。

次に、課税遺産総額を、法定相続人が法定相続分に応じて取得したものとした場合の各取得金額にあん分し、それぞれ10%～55%の超過累進税率を乗じて税額を計算し、その税額を合計した金額が相続税の総額となる。

この相続税の総額を、各人ごとの課税価格の割合によって配分した額が、各相続人ごとの算出税額になる。

このようにして計算した各相続人ごとの算出税額から、配偶者の税額軽減の計算、未成年者控除



及び障害者控除などの税額控除を行い、各人の納付すべき相続税額を算出する。

## 5 相続税の申告と納付

相続税も所得税や法人税と同様に申告納税制度を採用している。

相続税の申告書は、相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内に、被相続人の住所地の所轄税務署長に提出し、同時に相続税を納付しなければならない。

相続税は、一時に納付することを原則とするが、その納税額が10万円を超え、かつ金銭で納付することが困難である事由があるときは、担保を提供することにより、年賦延納を申請することができる。また、金銭の納付に代えて、課税財産をもって納付する物納の制度が設けられている。

農地及び非上場株式等の相続については、納税猶予の特例が設けられている。

## 6 贈与税の概要

相続税は、相続開始時において現存する財産について課税される租税であるが、そうすると、相続税の課税が見込まれる者は、生前に、贈与により財産を移転してもらっておけば、相続税の負担を回避することができる。これを防止するためには、生前になされた贈与財産についても課税する必要がある。

これが、贈与税を課税する理由であり、贈与税が相続税の補完税であるといわれるゆえんである。

贈与税は、個人からの贈与によって財産を得た個人（受贈者）が納税義務者になり、贈与によって得た財産が課税対象となる。

この課税対象となる財産には、財産の名義変更により贈与があったと取り扱われるものや、低額譲受、債務免除など実質的に贈与により取得したとみなされるものも含まれる。

贈与税の課税方法は、1年間に得た贈与財産の価額の合計額から、110万円の基礎控除額を控除した後の金額に、10%～55%の超過累進税率（直系尊属からの贈与で一定の要件に該当する場合の特例税率又はそれ以外の一般税率）を乗じて計算する「暦年課税」と、親子間等の贈与で一定の要件に該当し、贈与を受けた場合に一定の税率で贈与税を納付し、相続が開始した場合にこれを精算する「相続時精算課税」があり、いずれかの課税方法を受贈者は選択することができる。

なお、婚姻期間が20年以上の夫婦の一方から他方へ、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭の贈与があった場合には、最高2,000万円の贈与税の配偶者控除の適用がある。

贈与税も申告納税制度を採っており、申告書は、贈与を受けた年の翌年の2月1日から3月15日までに、受贈者の住所地の所轄税務署長に提出し、同時に贈与税を納付しなければならない。

財産税である贈与税も相続税と同様、延納は認められているが、物納は認められていない。

農地及び非上場株式等の贈与については、納税猶予の特例が設けられている。

## 第4節 消費 税

### 1 消費 税 の 概 要

消費税は、資産やサービスの消費に着目して税の負担を求めるものであり、原則として、全ての物品の販売やサービスの提供を課税対象とし、製造から卸へ、卸から小売へ、小売から消費者へと行われる全ての取引段階で、それぞれの事業者の取引金額に対し6.3%（平成26年4月1日前は4%）の税率で課税する課税ベースの広い間接税である。

なお、消費税率6.3%と地方消費税率（消費税の17/63、消費税に換算すると1.7%相当）とを合わせた8%の税率で課税されている。

国内取引における消費税の納税義務者は、製造、卸、小売等の各段階の事業者であるが、事業者に負担を求めるのではなく、事業者の取引金額に対する税額分は、その事業者の販売する物品やサービスの価格に上乗せされて次々と転嫁され、最終的には消費者が負担することとなる。

また、消費税では、生産、流通の過程で税が累積されることのないよう仕入れの段階に含まれている税額を売上げに対する税額から差し引く仕組みが採られている。

仕入れに含まれている消費税額を控除する場合、帳簿上の記録等を基に税額を計算することとされている。

### 2 非 課 税

消費税は、原則として全ての資産の譲渡等やサービスの提供に対し課税されるが、次の取引については非課税としている。

- ① 消費税になじまない資本移転や金融取引として、土地、有価証券、金融、保険取引など
- ② 政策的配慮から課税することが適当でないものとして、医療、福祉、教育、住宅の貸付けなど

### 3 免 税

消費税は、国内で消費される資産やサービスに対し負担を求めるものであるため、国外での消費には課税しないという考え方により輸出取引については消費税が免除される。

### 4 納 税 義 務 者

消費税の納税義務者は、次のとおりである。

- (1) 国内取引については、商品の販売、請負等の課税資産の譲渡等を行った事業者である。ただし、その課税期間の基準期間（個人は前々年、法人は前々事業年度）における課税売上高が1,000万円以下の事業者は納税義務が免除される。
- (2) 輸入取引については、保税地域から課税貨物を引き取る者である。消費者たる個人が輸入する場合にも課税される。

### 5 税 額 の 計 算

#### (1) 消費税の納付税額の計算

通常の場合、課税期間（原則として個人は暦年、法人は事業年度）中の課税

標準額（消費税を課税する前の売上高）に税率を掛けて算出した金額から同期間中の課税仕入れの金額に含まれている税額を差し引いて計算する。

課税期間中の取引が次表のような事業者の納付税額の算出方法は、次のとおりとなる。

（単位：万円）

〔支出の部〕		〔収入の部〕	
③ 商品の仕入高	43,200	① 商品の売上高	52,380
④ 消耗品費	756	② 中古自動車売却	540
⑤ 運賃、電気料、通信費	324		
⑥ 支払利息	300		

イ 課税標準額（消費税が課税される前の売上高）の算出

$$(\text{①}52,380 + \text{②}540) \times \frac{100}{108} = 49,000 \text{ (万円)}$$

ロ 課税標準額に対する税額

$$49,000 \times 6.3\% = 3,087 \text{ (万円)} \dots\dots A$$

ハ 課税仕入れ（税込み）に対する税額

$$(\text{③}43,200 + \text{④}756 + \text{⑤}324) \times \frac{6.3}{108} = 2,583 \text{ (万円)} \dots\dots B$$

（注）⑥の支払利息は非課税取引であるから課税仕入れにならない。

ニ 消費税額（A－B）

$$3,087 - 2,583 = 504 \text{ (万円)} \dots\dots C$$

ホ 地方消費税額

$$504 \times 17/63 = 136 \text{ (万円)} \dots\dots D$$

ヘ 納付税額（C＋D）

$$504 + 136 = 640 \text{ (万円)}$$

## (2) 簡易課税制度

その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下である中小事業者については、納税事務負担の軽減を図るため、その選択により、課税売上げに対する消費税額のみから納付税額を計算することができる「簡易な課税方式（簡易課税制度）」の適用が認められている。

なお、この簡易課税制度を選択する場合には、事前の届出が必要となる。

## 6 申告と納付

課税期間の消費税の申告及び納付の手続は、次のとおりである。

### (1) 国内取引

イ 確定申告

事業者は、課税期間の末日の翌日から2か月以内に確定申告書を税務署長に提出するとともに、申告書に記載された消費税額を納付しなければならない（個人事業者については、申告及び納付の期限がその年の翌年3月末日とされている。）。

ロ 中間申告

(イ) 前年の納付税額に基づく中間申告

消費税の課税期間は、原則として、個人事業者は暦年、法人は事業年度となっているが、消費税の預り金的な性格等を考慮し、中間申告制度が設けられている。

なお、事業者の課税期間が1年である場合には、その課税期間の直前課税期間の確定した消費税額（直前課税期間の確定消費税額）に応じて、次に掲げる中間申告の回数によって中間申告税額を中間申告対象期間の末日の翌日から2か月以内に、申告・納付しなければならない。

直前課税期間の 確定消費税額	中間 申告回数	中間申告対象期間	中間申告税額
4,800万円超	11回	課税期間開始の日以後1月ごとに 区分した各期間 (1月中間申告対象期間)	直前課税期間の確定消費税額の1/12に相当する額
400万円超 4,800万円以下	3回	課税期間開始の日以後3月ごとに 区分した各期間 (3月中間申告対象期間)	直前課税期間の確定消費税額の3/12に相当する額
48万円超 400万円以下	1回	課税期間開始の日以後6月を経過 した期間 (6月中間申告対象期間)	直前課税期間の確定消費税額の6/12に相当する額
48万円以下	中間申告 不要		

(ロ) 仮決算に基づく中間申告

(イ)の中間申告書を提出すべき事業者が、それぞれの中間申告対象期間を一課税期間とみなして、課税標準額に対する消費税等を計算した場合には、これらの金額により中間申告税額を計算することができる。

(2) 輸入取引

原則として、課税貨物を保税地域から引き取る者が、引き取りの時までに、税関に申告して、関税とともに納付する。

## 第5節 酒 税

### 1 酒税の概要

酒税は典型的な間接税の一つとして、たばこ税とともに各国においても古くから有力な国家財政の財源として重要視されてきたものであり、我が国でも、酒税収入は重要な地位を占めている。

酒税は、このように、重要な財源であるから、その財源を確保するため、酒税法において、酒類の製造、販売業などに対する免許制度や酒税法違反者に対する罰則規定の充実等特別の措置が採ら

れている。

更に、産業行政面などでは、酒類業の業種所管庁として、酒税の保全と酒類業の健全な発達を図るため、酒類業組合に対する指導・監督、醸造技術等の指導、酒類業者の活性化支援などを行っている。

## 2 酒税の課税対象

酒税法では、まず、課税されるものを特定するために酒類を定義している。すなわち、酒類とはアルコール分1度以上の飲料をいい、これを酒税の課税対象としている。

酒税法では、課税上の必要性から、酒類をその製法や性状に着目して、発泡性酒類、醸造酒類、蒸留酒類、混成酒類の4種類に分類し、その分類ごとに異なる税率を適用して酒税負担の公平を図っている。

更に、清酒やビールなど消費者の商品選択の基準として定着している酒類の区分を17品目に区分している。

4-2表

	〔種類〕	〔該当する品目（17品目）〕
酒類 アルコール分1度以上の飲料	発泡性酒類	ビール、発泡酒
	醸造酒類	清酒、果実酒、その他の醸造酒
	蒸留酒類	連続式蒸留焼酎、単式蒸留焼酎、ウイスキー、ブランデー、原料用アルコール、スピリッツ
	混成酒類	合成清酒、みりん、甘味果実酒、リキュール、粉末酒、雑酒

## 3 酒税の税率

酒税の税率は、原則として、4種類に分けて定められ、酒類の数量に対し、1kl当たりいくらという従量税によっている。

なお、各種類の酒類のうち一定のものについては、基本税率と異なる特別税率が適用される。

各酒類の1kl当たりの基本税率及び主な特別税率は、次表のとおりである。

4-3表

分類	基本税率(円/kl)	特別税率(主なもの)
発泡性酒類	220,000円	発泡酒(10度未満で麦芽比率25%未満のもの) 134,250円
醸造酒類	140,000円	清酒 120,000円
蒸留酒類	200,000円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 10,000円	ウイスキー ブランデー 370,000円 (37度未満)
混成酒類	220,000円(21度未満) 〔20度を超える1度当たりの加算額〕 11,000円	リキュール 甘味果実酒 120,000円 (13度未満) 12度を超える1度当たりの加算額 10,000円

(注) ○度は、アルコール分の度数を表している。

#### 4 納税義務者と納税手続

酒税の納税義務者は、原則として酒類の製造者である。酒類製造者は、原則として、1か月ごとに製造場から移出した酒類の課税標準たる数量及び酒税額などを記載した納税申告書を翌月末日までに、所轄税務署長に提出し、移出した月の翌々月末日までに申告書に記載した酒税額を納付しなければならない。

なお、酒類製造者が酒税に相当する担保を税務署長に提供したときは、通常1か月以内の納期限の延長が認められる。

また、酒類を外国から輸入するときは、保税地域から引き取る際、その引取者が、税関長に引取申告書を提出し、引取りの時までに酒税を納めることになっている。この場合も酒類引取者が、酒税に相当する担保を税関長に提供したときは、通常1か月以内の納期限の延長が認められる。

#### 5 酒税の免除

酒類を製造場から移出するとき又は保税地域から引き取るときは、原則として、その酒類が消費の段階に入ったものとして、酒税が課せられるのであるが、消費のための流通段階に入ったとはいえない場合、例えば、酒類の販売のため自己の蔵置場（許可を受けた倉庫）に移出するなどの場合、あるいは酒類を他の酒類の原料にするために保税地域から製造場に引き取るなどの場合については、酒税を免除することとしている。

また、酒類を外国に輸出する場合についても、酒税法が国内において消費される酒類に対して酒税を課することを建前としていることから、酒税を免除することとしている。

以上の酒税の免除は、一定の書類を納税申告書に添付しないときは適用されない。

## 第6節 印紙税

### 1 印紙税の概要

印紙税は、経済社会における流通取引に付随して行われる文書の作成行為をとらえて課税するもので、税の種類からいけば流通税に分類される。また、印紙税は、証書、帳簿などの特定の文書を課税対象としているところから、文書税とも呼ばれる。

印紙税は、我が国ばかりでなく、イギリス、フランス、イタリアなどの各国においても古くから採用している租税である。

### 2 印紙税の課税範囲及び税率

印紙税が課税されるものは、印紙税法別表第1の課税物件表に列挙されている文書に限られ、この物件表に掲げられていない文書は、たとえその文書が財産権の創設、移転等を証明するものであっても課税されることはない。

なお、国、地方公共団体などが作成する文書については、非課税とされている。

印紙税の税率は、①記載金額に応じて階級別定額としているもの、②文書1通又は1冊について定額としているものなどに区分される。

例えば、

① 不動産の譲渡に関する契約書（1通につき）（平成26年4月1日～平成30年3月31日の間）

1万円以上50万円以下のもの	200円
50万円を超え100万円以下のもの	500円
100万円を超え500万円以下のもの	1,000円

（以下略）

② 売上代金に係る金銭又は有価証券の受取書（1通につき）（平成26年4月1日以降記載された受取金額が5万円未満のものは非課税）

100万円以下のもの	200円
100万円を超え200万円以下のもの	400円
200万円を超え300万円以下のもの	600円

（以下略）

### 3 納税義務の成立及び納税義務者

印紙税の納税義務は、課税文書を作成したときに成立し、その納税義務者は、課税文書の作成者である。また、一つの課税文書を2人以上の者が共同して作成した場合（例えば売買契約書）には、共同作成の者は連帯して印紙税を納める義務がある。

### 4 印紙税の納付方法

印紙税は、課税文書を作成したときに、税額に相当する収入印紙をはり、その文書の作成者が印章又は署名で消印して納税するのが原則である。

この原則に対して、次のような現金納付の例外が認められている。

#### (1) 税印を押す方法

株券等で作成量が多く、紙質が税印を押すのに適している文書であれば、特定の税務署に持参して税印を押すことができる。

#### (2) 印紙税納付計器による方法

収入印紙の貼付の手数を省くため、税務署長の承認を受け、印紙税納付計器により納付印を押すことができる。

以上の方法の他、申告納税方式により印紙税を納めることができる場合がある。すなわち、同じ様式の課税文書で毎月継続して作成されるもの及び特定の日に多量に作られるもの（例えば、保険証券など）は、税務署長の承認を受け、一定の表示をして、これらの課税文書の発行後に印紙税を申告納付することができる。また、銀行の普通預金通帳などは、毎年4月1日現在の口座数で、一括して申告納付する制度が採られている。

## 第7節 その他の国税

### 1 地 価 税

地価税は、個人又は法人が保有する国内にある土地及び借地権を課税の対象とする。

地価税の税額の計算は次のとおりである。

(課税価格－基礎控除) × 税率 (千分の3)

基礎控除とは、次のうちいずれか多い方の金額である。

- ① 10億円 (個人や資本金1億円以下の小規模法人は15億円)
- ② 3万円 × 合計面積 (㎡)

なお、地価税は、平成4年に土地バブルを抑制する目的で創設されたが、平成10年以後の各年の課税時期に係る地価税については、臨時的措置として、当分の間課税されないこととなっている。

## 2 揮発油税及び地方揮発油税

揮発油税は、揮発油の製造者又は揮発油を保税地域から引き取る者に対し、その製造場から移出した揮発油又はその引き取る揮発油について課される税である。揮発油は、輸入原油から精製されるものが生産量の100%近くを占めており、用途としてはほとんどが自動車用である。

また、都道府県及び市町村に対し、一般財源として譲与するため、揮発油には、地方揮発油税も課される。

## 3 石油ガス税

石油ガス税は、石油ガス (大部分は液化石油ガス (LPG) としてタクシー等に充てんされている。) を自動車用の石油ガス容器に充てんする者又は課税石油ガスを保税地域から引き取る者に対し、その石油ガスの充てん場から移出された課税石油ガス又はその引き取る課税石油ガスについて課される税である。これは、揮発油に対する課税との均衡を図るためのものであり、税収の2分の1が都道府県及び指定市の一般財源として譲与される。

## 4 航空機燃料税

航空機燃料税は、航空機の所有者等を納税義務者とし、航空機への積み込みに対して課される税である。これは、空港の整備拡張や騒音対策などの財源調達を目的として設けられた。したがって、空港整備特別会計に繰り入れられるが、一部は空港関連市町村及び関係都道府県に譲与される。

## 5 石油石炭税

石油石炭税は、石油及び石油代替エネルギー対策に要する費用の財源として創設されたものである。原油、石油製品、ガス状炭化水素及び石炭に対して課される。

## 6 電源開発促進税

電源開発促進税は、原子力発電施設、水力発電施設、地熱発電施設などの設置の促進等を図るための財源として創設されたものである。電力会社の販売電力量に対して課され、発電用施設周辺地域の整備や安全対策費として支出される。

## 7 自動車重量税

自動車重量税は、道路その他の社会資本充実の要請を考慮して創設されたものであり、自動車検査証の交付等を受ける者、車両番号の指定を受ける者に対し、検査自動車、届出軽自動車の数量に応じ



課税される。

## 8 関 税

関税は、外国から輸入される貨物に対して課される一種の消費税である。関税には、主として財政収入をあげることが目的とする財政関税と、主として国内産業の保護を目的とする保護関税とがあるが、現在では、主として後者の見地から課されているため、他の租税にはみられない性格を有する。

## 9 とん税及び特別とん税

とん税及び特別とん税は、外国貿易船が我が国の一定の港へ入港した場合に、その外国貿易船の純トン数を課税標準として課される税である。外国貿易船が寄港したときの水の供給や港湾設備の利用に対する手数料のような趣旨で課税するものである。

## 10 登録免許税

登録免許税は、登記、登録、免許などを受ける場合に課される。

## 11 たばこ税及びたばこ特別税

たばこ税は製造たばこを製造場から移出する者又は製造たばこを保税地域から引き取る者に対し、その移出した製造たばこ又はその引き取る製造たばこについて、その本数を課税標準として課される税である。

たばこ特別税は、日本国有鉄道清算事業団の長期借入金に係る債務等の返済財源に充てられるため、平成10年に創設されたもので、たばこ税に上乗せして課される税である。

その収入は、国債整理基金特別会計に組み入れられている。